



TITLE:

# 所得税均等負擔の理想と實現(二、完)

AUTHOR(S):

汐見, 三郎

---

CITATION:

汐見, 三郎. 所得税均等負擔の理想と實現(二、完). 經濟論叢 1920, 10(4): 524-543

ISSUE DATE:

1920-04-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/127646>

RIGHT:

# 會學濟經學大國帝都京 叢論濟經

號四第 卷十第

行發日一月四年九正大

## 論 說

勞賃の經濟的及び道德的性質(一)……………法學博士 田島 錦治

酒の政府專賣と公益……………法學博士 神戶 正雄

鎌倉時代の家族制度(三)……………文學博士 三浦 周行

明治の米價調節(六)……………法學士 本庄榮治郎

經濟學不進步の原因に就きて……………法學士 石川 興二

所得稅均等負擔の理想と實現(二完)法學士 汐見 三郎

## 時事問題

現代方便生活と社會の問題……………法學博士 戸田 海市

## 雜 錄

戰後の獨逸の勞働市場……………法學博士 山本美越乃

諸國行政統計書の梗概(一)……………法學博士 財部 靜治

手形交換所制度論(二)……………法學士 大森 研造

## 所得稅均等負擔の理想と實現 (二、完)

汐 見 三 郎

### 第一 序 言

### 第二 所得稅の均等負擔の原則

### 第三 所得稅の均等負擔の方法

### 第四 我國に於ける所得の分配狀態

### 第五 所得稅法改正案の内容

### 第六 結 論

前號掲載

本號掲載

## 第四 我國における所得の分配狀態

### (一)

所得稅の均等負擔の原則及び其方法は委細説明した通りである。極めて抽象的ではあるが、所得の限界效用の差異を生ずべき場合を所得の量質に就き述べ、是に對し大體如何なる方針を採るのが財政學の根本觀念に合するかを明にしたのである。然らば現今我國に於て所得の分配は事實どうなつてゐるか。換言せば所得の分配は不平等なりや否や、勤勞、財産、財産勤勞共働の三所

得の分布狀態如何、生活最低費は幾何迄上れりや。これ凡て具體的統計的に調べねばならぬ重大なる事實である。此問題が解決せられて始めて所得稅立法に對する批判が出来る譯であつて第一の大前提は此小前提に依り生きるのである。矢張り前例に倣ひ先づ第一に所得の量の問題を論じ、次に質の問題に移るの順序を採つた。

## (二)

富者益々富み貧者日に貧しとは、社會主義者の常套語である。現代の我國に就ては果して眞か。高野博士は已に大正四年に我國所得分配の大勢を歴史的に達觀し貴重なる研究を發表してゐられる。<sup>21)</sup>余は更に進んで我國に於ける最近の分配狀態を大正七年度主稅局第四十五回統計年報書に依り精密に研究したのである。

現行所得稅法では所得を三種に分ち或意味の源泉課稅法を採用してゐるから個人所得の大小を正確に知る事は殆んど不可能に近い。然し第三種所得即ち第一種(法人の所得)第二種(公債社債の利子)に屬せざる個人所得に依つて大體の見當を付ける事が出来るのである。第三種所得は累進課稅の必要上所得金額を十四段に分ち更に千圓以下に於て二種の控除査定をしてゐるから都合十五の所得階級に區別する事が出来る。主稅局年報書は此十五階級に納稅者及び同居家族の所得を配分してゐる。然るに所得階級なる者は同居家族の所得を戸主の所得に合算して計算した總額なるに反し、其に割當てられてゐる納稅者數なるものは同居家族戸主の凡てを個別的に計算した

21) 高野博士、所得稅統計に基き我國に於ける國民所得の増進及び其分配に關する研究(統計學研究、一九、484-518頁)

る数であるから、此統計は其儘では餘り役に立たないのである。例へば戸主が千四百圓、二人の同居家族がそれぞれ五百圓六百圓の所得を有する時は、合算すると二千五百圓となるから、統計表では二千圓乃至三千圓の階段に納税者數三人内同居家族二人なる數字を得る事となる。實は五百圓乃至七百圓の所得者二人千圓乃至二千圓の所得者一人たるに過ぎないのが、表を瞥見すると二千圓乃至三千圓の所得を受ける人が三人もある様に思はれる。注意しないと大變な誤を生ずる。これ高野博士が納税人員に依られたに對し余が専ら納税戸數(納税者總數より同居家族數を減ず)を扱つた所以である。

大正七年度に於て第三種所得税を納めてゐる人員は總計百萬人に上り即ち全人口五千六百萬人の中の一・八一%を占めてゐる。更に戸數に就て見るに、納税戸數は七十七萬戸であつて現住戸數千四十六萬戸の七・四五%の割合である。所得金額は十億八千七百六十萬圓(第四條五の控除をなさず)であるから所得税額六千七百七十萬圓と對照すると平均税率千分の五十六に當るのである。

一、〇八七、六三一、八三五圓の所得額は七七九、四八〇戸に如何に配分せられてゐるか、更に進んで大所得を有する戸數と中小所得者の戸數とは如何なる割合を占めてゐるかを知る爲め、次の統計を作製した。何分にも官廳統計の常として所得額の間隔の刻み方が不規則であつて最初の階段の二百圓が終の方では十萬圓となる始末であるから、高野博士の取扱方の外に尙 *King* の方法を併用し以て此缺點を補つた。<sup>22)</sup>

22) G. U. Yule, An Introduction to the The Theory of Statistics. Part II. Chapter VI. pp. 82-83.



$$N = \frac{A}{X_a} \text{ or } \log N = \log A - a \log X$$

此場合此直線が横軸に對してなす傾の度を示す所の $\alpha$ は常に時と所とに依り變動するものであつて、其社會其時代に於ける富の不平等の程度は $\alpha$ に反比例するのである。 $\alpha$ の大小に依り、其時、其所の富の分配状態を髣髴たらしむるを得ると云ふ事實、是が Pareto 線が本研究に特に價値ある所以である。

Moore 及 Wagner の提供せし材料を用ひ東プロシヤ (Ospneussen) とラインランド (Rheinland) との所得分配を研究し、一九〇二年に於ける兩國の Pareto 線を引き $\alpha$ を前者に就き一・八四二後者に於ては一・二五九と計算してゐる。<sup>24)</sup> 我學界に Pareto 線を紹介せられし第一人者たる高田學士は明治三十六年の第二種所得税の材料に基づき $\alpha$ を一・八八と計算し、次の式を得られた。<sup>25)</sup>

$$\log N = 10.6614 - 1.88 \log X$$

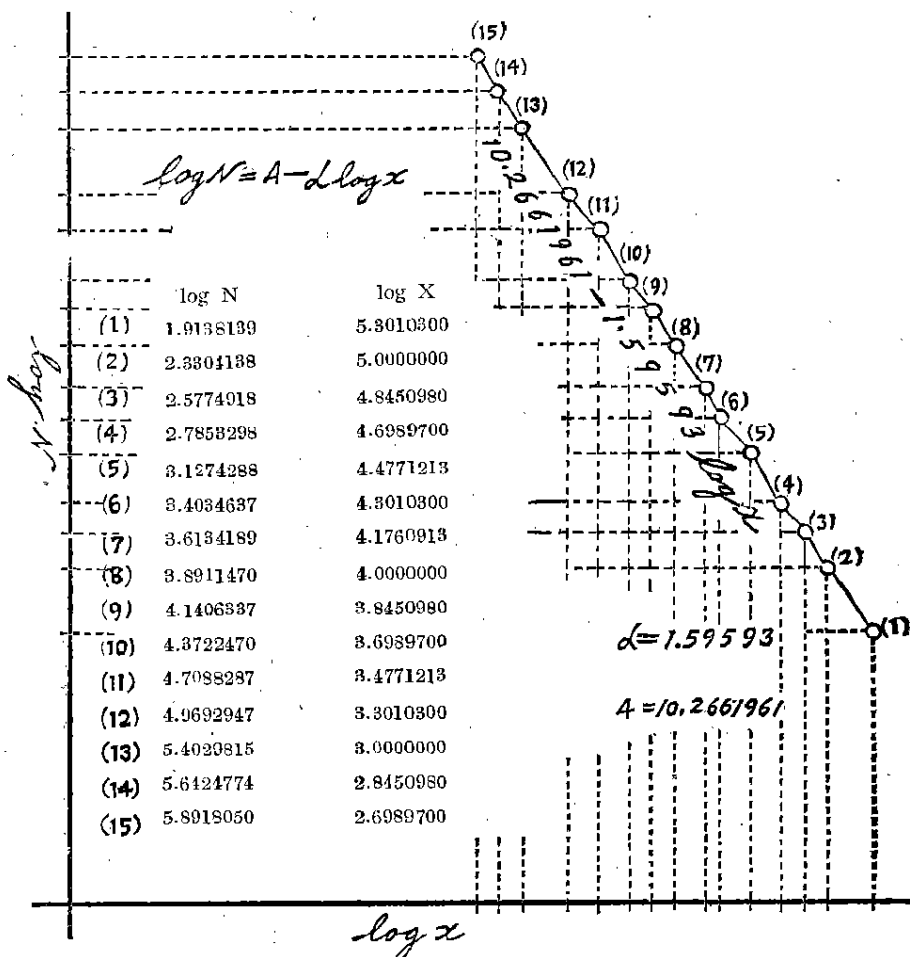
余も其擧に倣ひ大正七年第二種所得税統計に基き所得金額を $x$ にて示し當該金額以上の所得を有する總納税戸數を $N$ にて示し

$$\log N = 10.2661961 - 1.59593 \log X$$

を得たのである。高田學士が $N$ を以て納税人員總數を示されたに對し余が納税戸數を用ひたのは我が主税局統計年報書の特殊の分類方法より生ずる誤謬を避けんとしたのであつて已に説明した通りである。更に之を圖表で示すと次の様な關係になる。

根本材料を異にした研究を無條件に時所の異なる場合と比較するのは不確實であるが、兎に角 $\alpha$

24) Henry L. Moore, Statistical Complement of Pure Economics (The Quarterly Journal of Economics, 1909, pp. 1-33)  
A. Wagner, Zur Methodik der Statistik des Volkseinkommens und Volksvermögens; Weitere Statistische Untersuchungen über die Verteilung des Volkseinkommens in Preussen (Zeitschrift des preussischen statistischen Bureaus, 1904)

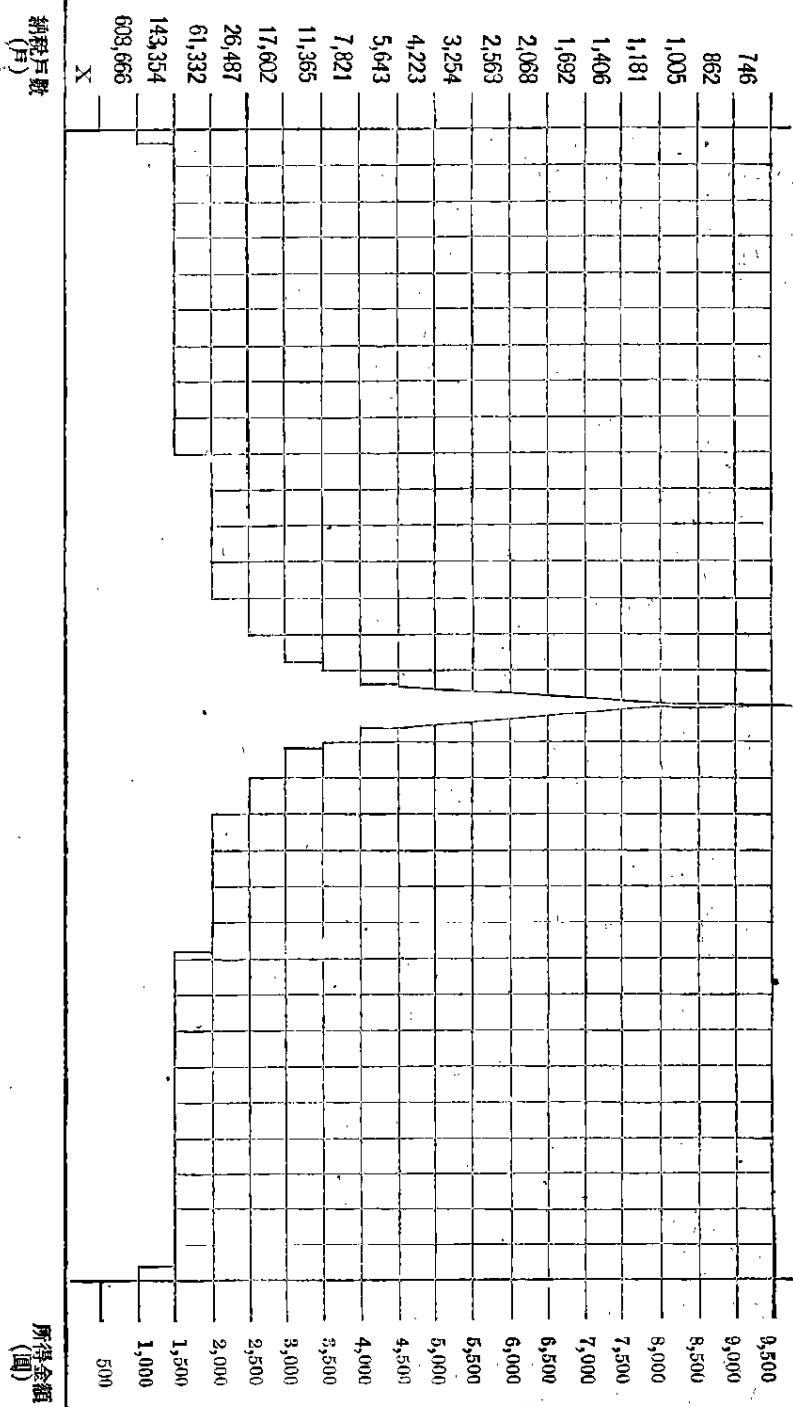


を一・五九五  
九三と算定し  
たのであるか  
ら、敢て大膽  
なる結論を下  
せば「我國の  
富の分配は漸  
く不平等にな  
りつつある。  
これ恰も農業  
國が商工業國  
に移らんとす  
る過渡の情勢  
の反影であ  
る」と云ふ事  
が出来ゐる。何  
故ならば $\alpha$ が









(三)

次に所得の質の問題に移らう。

第一に考ふべきは勤勞所得輕課論である。所得のみありて財産無き者を *Proletariat* と呼び、所得財産兼備の階級に *Bourgeoisie* の名が附せられてゐる。勤勞所得と財産所得との差異、更に財産勤勞共働所得を加へ、以上三所得を區別する事は、近世國家に於て肝要なる分類である。

我國の所得稅統計中第三種所得種類別表は、第三種所得の課稅物件たる所得を田畑、貸宅地貸家、山林伐採、原野其他の土地、鑛業、牧養業及採取集、貸金預金其他の利子、諸給與、俸給給料手當歳費、商業、工業、庶業、勞力、其他の十四に大別してゐる。其中庶業所得と云ふのは辯護士、醫師、繪畫工等自由職業者の所得であるから勤勞所得に屬し、其他の所得は貸座敷藝妓湯屋理髮等が其主なる者なる故各所得を含んでゐる。今財産所得として田畑中の小作、貸宅地及貸家、原野其他の土地、貸金預金其他の利子の四種を數へ、勤勞所得として俸給給料手當歳費、諸給與、庶業、勞力の四種、財産勤勞共働所得として田畑中の自作、山林伐採、鑛業、牧養及採取業、商業、工業の六種を數へ、尙其他の所得を各所得に按分して加へ、之に大正七年度の數字をあてはめ次の如き結果を得た。<sup>25)</sup>

財産所得		勤勞所得		財産勤勞共働所得	
小作料	一四八、四四〇、三九〇	俸給、給料、手當、歳費	一三六、七三三、三七〇	田畑	五、〇〇四、三三六
貸宅地及貸家	五、三三〇、八八	諸給與	一四八、四四一、二二	山林伐採	四、〇〇一、〇〇〇
原野其他土地	一、三三三、八八	庶業	二、三三三、三三	鑛業	四、三三三、八八

論說

所得稅均等負擔の理想と實現(二、完)

第十卷

(第四號)

七九

五三三

論説 所得稅均等負擔の理想と實現(二、完)

第十卷 (第四號) 八〇 五三四

貸金損金其他の利子	三六、九〇、四四円	勞 力	二四、五、七六円	牧養及採取業	一七、八七、〇元六角
其他の所得	九、七二、七三四	其他の所得	六、四七、八二五	商 業	三六、八、七九六二
計	二五、五九、一七四	計	一五、七三、七四	工 業	一〇、八六、六七
合 計	一〇、八七、三三八五円	計	一五、七三、七四	其他の所得	一五、五、三、二八
内 譯	財産所得 二七%	勤勞所得	一八%	財産勤勞共働所得	五五%

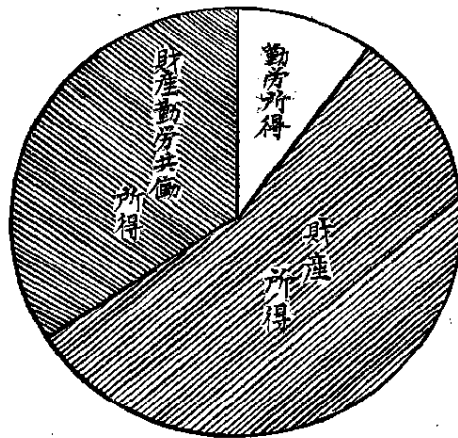
然し考へねばならぬのは此等の所得の外に第一種第二種の所得が残つてゐる事である。嘗て町田學士は此種の研究を試み第一種所得を大體商工業會社の所得と定められたが、余は職業別よりも寧ろ所得の階級別を目的としてゐるから更に之を甲乙二種に分つた。第一種所得中甲は合名會社及び合資會社であるから財産勤勞共働の所得と見る事が出来るが、乙は株式會社株式合資會社であるから寧ろ財産所得とするのが適當である。第二種所得は地方債社債の利子なる故純然たる財産所得とすべきである。尙財産所得としては其他に所得税を免除せられてゐる國債の利子を含まねばならぬ。結局財産所得としては第三種所得に屬する上記の者以外に第一種乙所得第二種所得及び免除せられてゐる國債の利子を數へねばならぬ。財産勤勞共働所得としては左記第三種所得の分の外に第一種甲所得を含ましまゐる必要がある。勤勞所得は第三種に屬する分のみである。大正七年の統計に據り、財産、勤勞、財産勤勞共働の三所得を區別し次の結果を得た。<sup>30)</sup>

第三種所得	第三種所得	第三種所得
三九、五〇元、七三円	勤勞所得 三九、七六、七七円	財産勤勞共働所得 五九、六、三五円
財産所得		

29) 町田學士、本邦所得類別の研究(統計集誌、第四百二十號、105-113頁)

30) 國債統計年報(大正七年度)、第四五表、國債利子支拂額、其一、49頁、  
主稅局第四十五回統計年報書(大正七年度)、16. 所得稅表、119頁

第一種乙所得	七、八五五、九〇一
第二種所得	四、八三三、〇六一
國債の利子	五、〇七五、七五七
計	一、四、七六四、六五九



第一種甲所得	一〇、七〇三、七三三
計	六、七三三、六四〇

合 計	二、〇、〇、〇、〇、〇
内 課	
財産所得	五、六%
勤勞所得	一、〇%
財産勤勞共働所得	三、四%

所得税法では一概に所得と云つても、其間かく著しい差が存してゐる。其自身が資本たる勤勞所得 (earned or industrious income) と、寢て居る間に金が生む財産所得 (unearned or lazy income) とは、金額は同一でも其限界效用は異らざるを得ない。これ勤勞所得輕課論の發生する所以である。

所得の質の問題として第二に考ふべきは生活必要費の夫である。本問題は消費經濟學の扱ふ所である。が此方面の研究の頗る幼稚なる現状に在つては解決が頗る困難である。問題は自ら二に分れる、一は通常人の最低生活費、二は扶養家族を有する特殊人の最低生活費である。

森本博士は大正二年の東京の一戸の最少生存費 (The Absolute Standard of Living) を二百圓、七年



物價騰貴の折柄、生産者を平均二人乃至三人も養ふ事は可なりの苦痛である。通常人の最低生活費免除以外に、此等特殊事情を斟酌するのが限界效用を均等にする所以である。

## 第五 所得税法改正案の内容

(一)

かくて大前提に於て個人經濟の所得の限界效用を不平等なりと假定して建設したる議論をば、小前提たる我國現時の所得の分配狀態にあてはめると、適切に事實を穿つてゐる。今や躊躇すべきの時では無い。國家は、其社會政策的理想を實現する最も有力なる手段として、所得税の均等負擔の方法を講せねばならぬ。

恰も政府は所得税法改正案を具し今期議會に臨み、以て宿年の懸案を解決せんとしてゐる。本改正案の重心は、一は法人所得の源泉課税の廢止であつて、他は均等負擔の原則の實現である。勿論改正の動機は歳入增收なる純財政的理由に出でたるものたる毛頭疑を容れない、而も此財政的目的を達成するの前提としては是非共租税の社會的原則を顧慮せねばならなくなつたのは、實に時勢の變である。<sup>34)</sup>就中法人所得の源泉課税を廢したのは普遍の原則に最も適切である。然し余の中心問題は専ら平等の原則であるから、寧ろ改正案の第二の重心たる均等負擔の主張のみを扱ふ事とする。

改正案は第一に所得の量を基準として均等負擔の實を擧げんと努めてゐる。累進税の改正即ち

34) A. Wagner, Finanzwissenschaft. II. 2 Auflage. S. 204-215.



是である。第二は所得の質に依り平等の原則を實現せんとしてゐる。所得源に關しては勤勞所得輕課を改め所得使用の目的の點では課稅最低限を高め加ふるに特殊の家族事情を參酌してゐる。

以下順を追ひ累進稅率、勤勞所得輕課、課稅最低限引上、老幼不具者の斟酌に就き改正案の骨子を述べ、各項目に關し簡單なる批評を加へたのである。

## (二)

累進稅率は可なり古い歴史を有してゐる。明治二十年の五等級の幼稚な累進に次ぎ、三十二年には可なり複雑なる累進率が定められた。其後三十七八年の二回の非常特別稅法に依り多少の改正を加へられたが、大正二年に至り始めて超過額累進の制を入れ、七年之に多少の修正を加へ今日に及んでゐる。

累進の技術は、現行法が最も進歩してゐるから、改正法案を専ら之と比較論評した。

累進に就き注意せねばならぬのは、獨立變數たる所得金額の刻み方と、從屬變數たる稅率の刻み方の二點である。

先づ所得金額の刻み方を調べよう。改正法案では、六百圓より八百萬圓迄を二十四階段に刻み其間隔は二百圓<sup>(2)</sup>五百圓<sup>(2)</sup>千圓<sup>(1)</sup>二千圓<sup>(2)</sup>三千圓<sup>(1)</sup>五千圓<sup>(2)</sup>一萬圓<sup>(1)</sup>二萬圓<sup>(1)</sup>五萬圓<sup>(1)</sup>十萬圓<sup>(1)</sup>三十萬圓<sup>(1)</sup>五十萬圓<sup>(1)</sup>百萬圓<sup>(7)</sup>X圓<sup>(1)</sup>の十四種である。これ現行法が、五百圓より二十萬圓迄を十五階段に分ち、二百圓<sup>(1)</sup>三百圓<sup>(1)</sup>千圓<sup>(2)</sup>二千圓<sup>(2)</sup>三千圓<sup>(1)</sup>五千圓<sup>(2)</sup>一萬圓<sup>(3)</sup>二萬圓<sup>(1)</sup>三萬圓<sup>(1)</sup>十萬圓<sup>(1)</sup>X圓<sup>(1)</sup>の十一種(控除査定をも數ふ)に刻めるに比し多少

複雑であるが、法人源泉課税廢止に伴ふ結果であつて當然の事である。

次に税率の進み方を見る事とする。現行法が千分の三十より千分の三百に至る迄を一〇% (一) 一五% (二) 二〇% (三) 二五% (四) 三〇% (五) の差で進めるに反し、改正法案では最低百分の一より最高百分の五十迄を〇・五% (一) 一% (二) 二% (三) 三% (四) の差に刻んでゐる。此點は小所得者輕課大所得者重課の理想を實現したものととして政府の大に誇る所であるが、是には種々の條件を考ふるを要し俄に最低千分の三十を百分の一に切下げ最高千分の三百を百分の五十に引上げたを解するを得ないのである。

改正法案の税率を現行法に比較するに當り、二三の事情を注意せねばならぬ。獨立變數たる所得金額と從屬變數たる税率との關係を定めねばならぬ事が一つ、何れも超過額累進なるが故に本當の税率に引直し比較せねばならぬ事が一つ、最後に現行法では第三種所得金額七百圓以下の時は百五十圓を千圓以下なる時は百圓を控除し殘額に課税せるが、改正法案では全く之が無くなつた事である。

結局なるべく精細に所得金額を區分し現行法及び改正法案の税額を計算し比較するのが最も適切な方法である。然し紙面の都合上茲では改正法案の定むる階段を襲用し其切れ目毎に双方の税額及び實際の税率を計算し比較を試みたに過ぎない。

所得金額	改正法案の税額及税率	現行法の税額及税率	所得金額	改正法案の税額及税率	現行法の税額及税率
<100	0%	0%	100,000	1%	1%
100	0%	0%	200,000	2%	2%
1,000	1%	1%	400,000	4%	4%
			1,000,000	10%	10%



所得の質の問題としては、政府改正案は勤勞所得輕課の程度を大にし、課税最低限を高め、而も從來の立法に見ざる所の個人經濟の特殊事情を參酌してゐる。

勤勞所得輕課は、已に明治卅九年の税法審査委員會及び引續き四十年の税法整理案審査會で確立したのであるが、法律として施行せらるゝに至つたのは大正二年の所得税法改正が始めてである。即ち第三種所得中俸給給料手當歳費に就ては收入豫算年額より其十分の一を控除し其殘額を以て所得としてゐる。七年の改正法即ち現行法も之を其儘鑿用したが、今度の改正法案では各場合に應じ可なり複雑なる規定を設けてゐる。即ち現行法も一萬二千圓以上の所得は全額に課し、一萬二千圓以下六千圓迄是從前通り一割六千圓以下には二割を差引き殘額に課したのである。然し理論よりせば、複利の計算に依るも生命保險の考に基くも少くも三四割は控除せねばならぬ筈である。只各種の場合を考へ且つ小所得の控除額を一割増したのは、確に改善の跡を示してゐる。次に扶養家族の特殊事情に考慮を拂つた事である。此點は我税法に於ては全くの新記録であると云つてもよい。即ち三千圓以下の所得者にして同居家族中老幼者又は不具者を有する場合に其所得金額中より一定額を控除し殘額に課する事としてゐる。而して老幼不具者一人に就き三千圓以下の所得者には五十圓、二千圓以下の者には七十圓、千圓以下の所得者に對しては百圓を差引くのである。扶養家族に關する控除規定は戰前已に各國税法中に散見した所であるが、特に戰後に及び詳細なる立法を見るに至つた。英、佛、普、澳の諸國の新税法の如き、其人口政策を加味した精密なる立法の範を垂れてゐる。

85) 税法審査委員會審査報告、第三章第二款、110-120頁、  
税法整理案審査會審査要録、租税整理法律案、所得税法中改正法律案、

最後は課稅最低限である。明治廿年の稅法に依り課稅最低限を三百圓と定めて以來、廿二年の稅法も卅七八年の非常特別稅法も此點には何等手を觸れなかつた。漸く大正二年に至り四百圓に高め、七年には五百圓とし其儘今日に及んでゐる。「改正案は最低限を百圓引上げたるに止まる。物價暴騰の場合かかる僅少なる引上は寧ろ引下に等し」と云ふのが攻撃の中心である。然し注意すべきは現行法では苟も五百圓の所得を有する時は勤勞所得たることを問はず凡て納稅の義務あるに反し改正法案では第一に勤勞所得の控除第二に扶養家族の控除をなし其殘額が六百圓以上の場合に始めて課稅する事となつてゐる點である。即ち現行法では勤勞所得輕課の如きも何等最低課稅額の問題に響かないのが改正法案では勤勞所得なりや否や扶養家族の數如何の先決問題が定まりて後始めて課稅最低限が決するのである。今扶養家族二人有る勤勞所得者を假定する。此場合現行法では五百圓以上の所得者は凡て課稅せらる、然るに改正法案では千圓以上の所得が無ければ納稅の義務を免れるのである。而して二人と云ふ扶養家族は我國家庭の常態であり且つ課稅最低限が最も效用を發揮するのは勤勞所得であるから、改正法案が最低限を六百圓としたのは現行法の下に於て千圓に引上げたのと大差無いのである。

要するに、所得の質に關し改正案の主張する所は比較的穩當である。

## 第六 結 論

余は先づ所得稅の均等負擔の原則の本質を究め、次に此原則が現代の我國に如何に適切なりや

を明にし、最後に此見地よりして今次の所得稅改正法案の批評を試みたのである。

寔に所得稅の均等負擔の原則は財政理論の中樞である。而も現代我國の所得の分配狀態は此理想の實現を切に要求してゐる。此意味に於て今次の所得稅改正法案は財政學の中心問題に觸れ而して相當の成績を示してゐるのである。勿論一國財政なる者は一の組織體であるから單に所得稅中の一部のみに手を觸れた所で其結果は案外微力のものなるに止まるかも知れない。然れども、此改正法案の背後に潜んでゐる社會政策的精神が租稅制度全部に及び、財政全般に擴がれば其力や實に大なりと云はざるを得ないのである。

尙改正法案に關し統計學上注意すべきは、個人所得に於て從來課稅したる所得の外法人より受くる配當并賞與金を綜合課稅する事とした點である。此種の源泉課稅を斷然廢止したる事は其自體普遍の原則の徹底として意義あると共に、其副產物として富の分配を明瞭ならしむると云ふ重大なる結果を齎すのである。蓋し大前提たる抽象的租稅理論が如何に完美するも、其小前提たるべき我國現時の所得の分配狀態が曖昧であつては、決して堅實なる租稅政策は成立しないのである。恐らく其結果 *Progress* 線のとは一層小さき數字を示し、社會金字塔の尖端が如何に鋭く天を摩せるかは統計的に實證し得られるであらう。

所得稅の均等負擔の理想の實現は現代我國に於ける最大急務の一たるは余の信じて疑はざる所である。此意味に於て現行所得稅法よりも一層合理的なる所得稅改正法案に對しては余は讃辭を呈すに吝ならざる者である。(九・一二五)